Ordinanza del 08/03/2019 n. 6824 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

a seguito di verifica fiscale eseguita dalla Guardia di Finanza, nei confronti della odierna ricorrente P. Abruzzo Srl era redatto processo verbale di costatazione (PVC) in relazione agli anni 2001 e 2002. Con un primo rilievo i verificatori contestavano la mancata prova dell'effettiva uscita di taluni beni dal territorio comunitario. Con un secondo rilievo contestavano poi, ai fini Iva, Irpeg ed Irap, la parziale indeducibilità dei costi addebitati da parte della società controllante P. & C. Srl per servizi resi in favore della controllata.

L'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Lanciano, faceva in parte propri i rilievi dei verificatori e notificava all'odierna ricorrente, il 2.8.2006, l'avviso di accertamento n. (OMISSIS), relativo all'anno 2002. L'Agenzia rinunciava al primo rilievo di cui al PVC, ritenendo che la società avesse provato l'avvenuta esportazione delle merci, ma insisteva nel secondo osservando, in estrema sintesi, che il riparto dei costi tra la società controllata, odierna ricorrente, e la società controllante capogruppo, conseguiva ad una strumentale duplicazione dei servizi, che sarebbero stati forniti dalla controllante, ma potevano essere, anche, gestiti in autonomia, con la propria organizzazione, da parte della controllata. Inoltre, l'addebito dei costi, da parte della controllante nei confronti della controllata, era stato effettuato soltanto in considerazione dell'ammontare del fatturato, senza indicazione di alcun criterio analitico da seguire, "sia pur approssimativo ed onnicomprensivo", con la conseguenza che i costi non risultavano adeguatamente documentati e giustificati, nè dal punto di vista formale nè da quello sostanziale. In definitiva, "la deducibilità di tali costi... non è ammissibile per assenza dei requisiti minimi di certezza, determinabilità e documentabilità, oltre che per difetto di inerenza in quanto mera duplicazione...".

La P. Srl impugnava l'avviso di accertamento innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Chieti, che accoglieva il ricorso, ritenendo che l'inerenza dei costi non potesse giustificarsi soltanto in collegamento con i ricavi, "bensì in correlazione con una attività "potenzialmente" idonea a produrre utili".

Avverso la decisione della CTP ricorreva l'Agenzia delle Entrate innanzi alla Commissione Tributaria Regionale di L'Aquila, sezione staccata di Pescara, che accoglieva l'impugnativa. Osservava la CTR che i costi addebitati dalla controllante alla controllata P. Abruzzo Srl non potevano essere considerati, in quanto non effettivamente sopportati dalla controllante ma calcolati sulla base del fatturato. La società, infatti, non aveva dimostrato che il criterio di calcolo dei costi prescelto avesse una logica aziendale, e corrispondesse alle sue esigenze produttive. Diversamente, detto criterio appariva utile esclusivamente al gruppo per ripartire gli oneri tra le

varie società, e prescindeva totalmente dall'effettività del costo sopportato dalla P. Abruzzo Srl; pertanto la deduzione non poteva essere riconosciuta.

Avverso la decisione adottata dalla Commissione Tributaria Regionale di L'Aquila, sezione staccata di Pescara, ha proposto ricorso per cassazione la P. Abruzzo Srl, affidandosi a due motivi. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate. La ricorrente ha pure depositato memoria.

Motivi della decisione

1.1. - Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, la società orrente contesta la nullità della sentenza, e comunque la violazione o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., 1, comma 2 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, comma 2, n. 4, nonchè del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, comma 5, (già art. 75, comma 5) e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1, per avere la impugnata Commissione Tributaria Regionale deciso sul fondamento della contestata duplicazione dei servizi infragruppo, ed in ordine alla pretesa inammissibilità della quantificazione dei costi sulla base del fatturato, questione che non era stata proposta nell'avviso di accertamento per cui è causa.

1.2. - Mediante il secondo motivo di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5, la ricorrente contesta la violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109, comma 5, (già art. 75, comma 5) e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 1 e comunque il vizio di insufficiente o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia, per avere la Commissione Tributaria Regionale impugnata affermato non esservi alcuna prova che vi sia un qualsiasi collegamento tra l'entità dei costi conteggiati e il criterio di quantificazione adottato, legato al valore del fatturato.

2.1. - La società P. Srl, con il suo primo motivo di ricorso, critica la sentenza impugnata per aver deciso la causa sul fondamento di una questione, attinente alla inammissibilità della quantificazione dei costi sulla base del fatturato, che non era mai stata oggetto del giudizio, non essendo emersa "nè in sede di verifica, nè in sede di accertamento, nè tantomeno nel corso del procedimento di primo e secondo grado" (ric., p. 17).

Nel suo controricorso l'Agenzia delle Entrate ha replicato che la questione dell'inidoneità del criterio del fatturato, ai fini della ripartizione dei costi tra controllante e controllata, era evincibile già dalla motivazione dell'avviso di accertamento (a p. 4), ed era stata riproposta dall'Ente impositore anche mediante l'atto di appello (a p. 5). A questi rilievi la ricorrente ha replicato mediante memoria.

Tanto premesso, la stessa ricorrente, nel riportare parzialmente il contenuto dell'avviso di accertamento per cui è causa, nel suo ricorso rammenta come l'Ente impositore avesse contestato che l'addebito dei costi, da parte della controllante nei confronti della controllata, era stato effettuato soltanto in considerazione "del fatturato senza indicazione di alcun criterio analitico da seguire sia pur approssimativo ed onnicomprensivo, con la conseguenza che tali costi risultano non adeguatamente nè opportunamente documentati e giustificati, nè dal punto di vista formale nè da quello sostanziale. La deducibilità di tali costi, pertanto, non è ammissibile

per assenza dei requisiti minimi di certezza, determinabilità e documentabilità, oltre che per difetto di inerenza in quanto mera duplicazione..." (ric., p. 5). La ricorrente, pertanto, propone la sua impugnazione sul fondamento di un esame parziale dello stesso avviso di accertamento, concentrando la sua attenzione sui rilievi relativi alla ritenuta duplicazione dei costi, e trascura che l'inidoneità del criterio di quantificazione dei costi sulla base dell'ammontare del fatturato era già stato chiaramente affermato per ragioni diverse e non sottoposte a critica specifica.

Il motivo di ricorso appare quindi infondato, e deve essere pertanto rigettato.

2.2. - Con il secondo motivo di impugnazione la ricorrente censura, in relazione ai profili della violazione di legge e del vizio di motivazione, la decisione assunta dalla Commissione Tributaria Regionale laddove afferma che non sia stata raggiunta la prova di alcun collegamento tra l'entità dei costi addebitati dalla controllante ed il criterio di quantificazione legato al valore del fatturato, e tale valutazione si pone anche in contrasto con l'evoluzione della normativa tributaria che, dal 1972, in materia di inerenza dei costi, "non fa più riferimento ad un diretto collegamento tra i costi ed i ricavi, ma ad un più generale riferimento all'attività d'impresa" (ric., p. 21).

Non vi è dubbio che, nella prospettazione della parte, invero ben compresa ed esaminata dal giudice impugnato, esista un rapporto tra i costi addebitati ed il fatturato aziendale, tanto è vero che i primi sono stati calcolati in proporzione al secondo. La Commissione Tributaria Regionale, però, ha osservato che "i costi addebitati dalla controllante alla controllata P. Abruzzo Srl non potevano essere considerati, in quanto non effettivamente sopportati dalla controllante ma calcolati sulla base del fatturato". Ha quindi completato il suo argomento rilevando pure: "Non vi è alcuna prova che vi sia un qualsiasi collegamento tra l'entità dei costi addebitati e il criterio prescelto" per calcolarli, cioè il fatturato, "poichè non è dimostrato che il costo subisca delle variazioni in ragione del fatturato". Non è in discussione che esista un rapporto tra costi addebitati e fatturato dell'impresa, nella prospettazione dell'odierna ricorrente, ma che il criterio di calcolo adottato sia stato provato essere legittimo nel caso di specie.

Questa Corte, invero, ha avuto recentemente occasione di ribadire che "in tema di IVA, con specifico riguardo alla materia dei costi c.d. infragruppo (laddove la società capofila decida di fornire servizi o curare direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo, ripartendone i costi fra di esse, al fine di coordinare le scelte operative delle imprese formalmente autonome e ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala), l'onere della prova in ordine all'esistenza e all'inerenza di tali costi incombe sulle società che affermino di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinchè il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia deducibile ai fini delle imposte dirette e l'IVA contestualmente assolta sia detraibile, che queste ultime traggano dal servizio remunerato un'effettiva utilità obiettivamente determinabile e adeguatamente documentata", Cass. sez. V, sent. 4.10.2017, n. 23164, nello stesso senso, Cass. sez. V, sent. 18.7.2014, n. 16480. La decisione adottata dalla Commissione Tributaria impugnata non ha violato la normativa vigente e non si è discostata da questi principi, rilevando che i valori in questione rappresentano "costi generali, che potrebbero in ipotesi essere uguali per tutte le società partecipate, a prescindere dal fatturato, oppure variare in ragione di criteri diversi, come il tipo di organizzazione aziendale, il numero degli addetti, il tipo di processo di produzione ecc.

Spettava al contribuente dimostrare che il criterio prescelto aveva una logica aziendale, e corrispondeva alle esigenze produttive della società controllata. Invece si è trattato esclusivamente di un criterio utile al gruppo per spalmare i costi tra le varie società. E' una scelta, quindi, che prescinde assolutamente dall'effettività del costo sopportato dal singolo soggetto, ma risponde alle esigenze complessive del gruppo, e quindi non può essere riconosciuto. Ne deriva che la ripresa fiscale è corretta e il ricorso proposto dalla parte va rigettato" (sent. CTR, p. 2).

In definitiva, anzichè contestare con idonei argomenti la ratio della decisione impugnata, indicando come avesse provato quanto la Commissione Tributaria Regionale aveva ritenuto fosse rimasto indimostrato, la contribuente si è limitata a proporre generiche critiche avverso una incompleta ricostruzione dell'argomentare del giudice del merito.

Il secondo motivo di ricorso risulta pertanto inammissibile.

In conseguenza delle osservazioni che precedono il ricorso deve essere respinto. Le spese di lite seguono la soccombenza, e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso proposto dalla P. Abruzzo Srl, che condanna al pagamento delle spese di lite in favore della controricorrente Agenzia delle Entrate, e le liquida in complessivi Euro 5.600,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 16 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 8 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza